



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10240.001070/2001-03  
Recurso nº : 127.789  
Acórdão nº : 303-32.007  
Sessão de : 14 de abril de 2005  
Recorrente : ISAAC BENAYON SABBA (ESPÓLIO).  
Recorrida : DRJ/RECIFE/PE

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL. A simples omissão do contribuinte em providenciar em prazo hábil documentação comprobatória de áreas preservadas da propriedade rural não determina a inclusão de ditas áreas, desde que materialmente existentes, na base tributável.  
Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Tarásio Campelo Borges.

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Presidente

  
SÉRGIO DE CASTRO NEVES  
Relator

Formalizado em: 24 NOV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Zenaldo Loibman, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa e Nilton Luiz Bartoli.

Processo nº : 10240.001070/2001-03  
Acórdão nº : 303-32.007

## RELATÓRIO

Transcrevo, para adotá-lo, o Relatório da decisão recorrida, prolatada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife (PE):

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01/12, no qual é cobrado o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, exercício 1997, relativo ao imóvel denominado "União", localizado no município de Vila Nova do Mamoré - RO, com área total de 27.000,0 ha, cadastrado na SRF sob o nº 556994-0, no valor de R\$ 647.990,00 (seiscentos e quarenta e sete mil, novecentos e noventa reais), acrescido de multa de lançamento de ofício e de juros de mora, calculados até 31/08/2001, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 1.621.530,17 (um milhão, seiscentos e vinte e um mil, quinhentos e trinta reais e dezessete centavos).

2. Foi expedida a intimação de fls. 13, pela qual o contribuinte foi intimado a apresentar documentos que comprovassem as áreas de preservação permanente e as áreas de utilização limitada por ele informadas na DITR/1997. Ciência em 10/04/2001, conforme AR de fls. 14.

3. O contribuinte apresentou em resposta os documentos de fls. 15/26, tendo sido, na seqüência, cientificado do prosseguimento dos trabalhos da fiscalização (fls. 27/28).

4. No procedimento de análise e verificação das informações declaradas na DITR/1997 e dos documentos acima citados, a fiscalização apurou a seguinte infração:

- falta de recolhimento do ITR, em virtude de ter sido constatado que o contribuinte não poderia ter excluído da tributação as áreas por ele declaradas como de preservação permanente e de utilização limitada, no valor total de 27.000,0 ha.

5. Ciência do lançamento em 15/10/2001, conforme AR de fls. 02-verso.

6. Não concordando com a exigência, o contribuinte apresentou, em 12/11/2001, a impugnação de fls. 50/59, alegando, em síntese:

I - que o Governo do Estado de Rondônia editou a Lei Complementar nº 52/1991, criando o "zoneamento sócio-

econômico-ecológico”, instrumento básico de planejamento e orientação das políticas e diretrizes do Governo Estadual, necessário ao desenvolvimento harmônico e integrado do Estado nas áreas social, econômica e ecológica;

II – que o imóvel “União” localiza-se em área de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, de acordo com a referida Lei Complementar;

III – que o citado imóvel é beneficiário da não-incidência do ITR, por estar localizado na zona 4, de restrição ambiental, do zoneamento sócio-econômico-ecológico do Estado de Rondônia, conforme Parecer Técnico da Secretaria de Estado do Desenvolvimento Ambiental – Sedam, do Governo do Estado de Rondônia (anexo I) e Declaração do Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – Incra (anexo II);

IV – que as áreas abrangidas pela zona 4, conforme disposto no § 3º, do art. 4º, do Decreto nº 6.316/1994, que regulamentou a Lei Complementar nº 52/1991, tem o seu desmatamento restrito à auto-sustentação da comunidade extrativista, limitando a 5,0 (cinco) ha por unidade produtiva;

V – que o imóvel está, portanto, localizado em área de utilização limitada;

VI – que a alegação do Fisco de que não restou provada a existência da área de preservação permanente, pelo fato de ele ter apresentado o requerimento do Ato Declaratório Ambiental – ADA a destempo não pode subsistir;

VII – que toda a extensão de terra a que se refere o Auto de Infração está compreendida dentro da área de declarado interesse ecológico, conforme por ele demonstrado, não havendo que se falar em tributação pelo ITR;

VIII – que a lavratura do Auto de Infração violou o Princípio da Legalidade, pois não poderia declarar o ITR devido com base nas Instruções Normativas SRF nºs 43 e 67, ambas de 1997, se a própria Lei nº 9.393/1996 concedeu o benefício da não-tributação para determinadas áreas;

IX – que os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas não podem dizer em que casos o tributo é devido, eis que se caracterizam como normas complementares à legislação;

Processo n° : 10240.001070/2001-03  
Acórdão n° : 303-32.007

X – que as referidas Instruções Normativas estabeleceram uma sanção pelo descumprimento de uma formalidade por ela determinada, que é o próprio pagamento do tributo;

XI – que a jurisprudência já firmou entendimento no sentido de que um ato normativo não pode criar novas hipóteses de incidência de tributo;

XII – que a lavratura do Auto de Infração também violou o Princípio da Razoabilidade, pois o descumprimento de uma mera formalidade, qual seja, a apresentação, no prazo, de requerimento do ADA junto ao Ibama, exigido por um ato normativo, não pode ter como sanção a tributação de uma área que é, comprovadamente, não-tributável;

XIII – que fica clara a desproporcionalidade entre a violação e a sanção aplicada.

A Instância a quo manteve a exigência, após citar minuciosamente os dispositivos legais que estatuem a obrigatoriedade de averbar-se à margem do Registro de Imóveis as áreas preservadas.

Inconformado, o sujeito passivo recorre a este Conselho, repetindo, essencialmente, o raciocínio de que se valeu na fase impugnatória.

É o relatório.



Processo nº : 10240.001070/2001-03  
Acórdão nº : 303-32.007

## VOTO

Conselheiro Sergio de Castro Neves, Relator

Conheço do recurso por ser tempestivo e apresentar os demais requisitos de admissibilidade.

Com a devida vênia de meus ilustres pares, transcreverei parcialmente meu voto de relator do Acórdão nº. 303-31542, que sintetiza meu modo de ver a questão sub lite na sua essência.

Este Conselho já prolatou diversas decisões vinculados ao brilhante voto da insigne Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo sobre o Recurso nº. 123.937, estabelecendo que o Ato Declaratório Ambiental (ADA) expedido pelo IBAMA tem valor meramente declaratório, e não constitutivo, não sendo possível desclassificar-se uma área como de preservação permanente com base unicamente na data de protocolo de seu requerimento junto ao órgão certificante. É um argumento jurídico irretocável. A par dele, ou talvez até antes dele, há um argumento lógico.

A lei, de forma sábia, aparta da incidência tributária aquelas áreas sobre as quais o Estado limita severamente o direito de propriedade, restringindo o seu uso em nome da preservação da natureza. Onde há florestas, matas, ecossistemas a conservar, impede o proprietário de dispor dessas extensões e, em contrapartida, abstém-se de tributar a propriedade.

Para exercer controle sobre essa renúncia fiscal, a Receita Federal quer que o proprietário a mantenha informada da incolumidade das áreas protegidas, mediante atestado de órgão competente. Na omissão do proprietário em atualizar tal informação, determina-se o incontinente lançamento do imposto respectivo por presunção, juris tantum, de que a área já não se encontra preservada, quer do ponto de vista ambiental, quer, por via de consequência, da incidência tributária. Trata-se, portanto, de uma providência que a lei e os regulamentos supõem imediata, ou seja, ocorrendo no exercício mesmo em que constatada a omissão.

Muito distinta, doutra parte, é a hipótese da revisão fiscal sobre exercícios anteriores, quando exista o competente atestado, ainda que requerido e expedido a destempo, da existência das áreas sob proteção ambiental. Neste caso, é claro, a obstinação em submeter

Processo nº : 10240.001070/2001-03  
Acórdão nº : 303-32.007

ditas áreas à incidência tributária só pode dar-se sob um de dois pressupostos.

O primeiro é que a autoridade tributante admita a possibilidade de que a mata que lá se encontra agora ali não estivesse no exercício anterior. Seria um exercício de imaginação que aceitasse uma floresta elusiva (...), um ecossistema tropical que surgisse pronto de um ano fiscal para outro. Ora, a experiência comum indica que até o Padre Eterno precisa de mais tempo do que o de um exercício fiscal para cultivar uma floresta, e assim parece, de fato, irrelevante que o documento de constatação da existência da área preservada seja emitido bastante depois da apresentação da ITR.

O segundo pressuposto é o que parece ter sido abraçado pela r. decisão recorrida: o de que a omissão do proprietário em requerer ao IBAMA o Ato Declaratório Ambiental seja punível com a inclusão das áreas preservadas na incidência do tributo. Sem dúvida, este é o parecer da instância *a quo*, quando diz:

(...) em que pese o contribuinte instruir os autos com vários documentos, entre eles o Parecer Técnico de fls. 71, resta claro que não se discute, no presente processo, a materialidade, ou seja, a existência efetiva das áreas de preservação permanente e de utilização limitada. O que se busca é a comprovação do cumprimento, tempestivo, de uma obrigação prevista na legislação, referente à área de que se trata, para fins de exclusão da tributação.

Este ponto de vista decorre, sem dúvida, de um outro raciocínio, apresentado logo a seguir na decisão combatida, que é o seguinte:

(...) o ADA não caracteriza obrigação acessória, posto que a sua exigência não está vinculada ao interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos, nem se converte, caso não apresentado ou não requerido a tempo, em penalidade pecuniária (...) Ou seja: a ausência do ADA não enseja multa regulamentar — o que ocorreria caso se tratasse de obrigação acessória —, mas sim incidência do imposto.

Há aqui, parece-me, alguns sérios defeitos de argumentação. Ad *limine*, por definição, segundo o art. 113 do CTN, “*a obrigação tributária é principal ou acessória*”, e a obrigação principal é sempre a de pagar, segundo dispõe o § 1º. do mesmo dispositivo. Daí decorre que, se a apresentação do ADA à SRF não é obrigação principal (porque não envolve prestação pecuniária), nem é acessória, no dizer da decisão recorrida, então não é obrigação alguma, dado que só estas duas espécies existem.

Processo nº : 10240.001070/2001-03  
Acórdão nº : 303-32.007

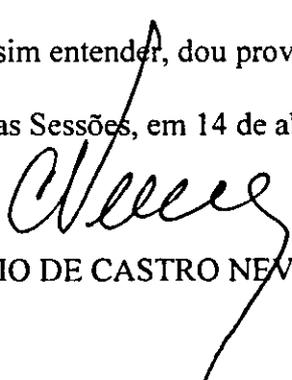
Em segundo lugar, certo é que inexistente penalidade administrativa tipificada para a apresentação fora do prazo do ADA (ou documento equivalente), como agudamente observa a decisão de primeiro grau. Mas de onde, exatamente, decorre sua conclusão de que, por isso, a penalidade (e outra não pode ser, aqui, a palavra) cabível para tal infração é a incidência do imposto? Certamente não existe qualquer previsão legal para tanto, até porque isto equivaleria a transformar uma infração administrativa, cuja gravidade sequer discutirei, em fato gerador do tributo. O ITR teria, assim, dois fatos geradores: a propriedade de imóvel rural e o atraso na protocolização do requerimento de ADA.

Por consequência, ter-se-ia que o fator importante, determinante, vital para a incidência ou não do tributo sobre a propriedade deixa de ser a existência ou a inexistência material da área preservada, e passa a ser a diligência do proprietário em providenciar o papel que a ateste.

*Mutatis mutandis*, creio que o raciocínio desenvolvido para aquele caso aplica-se à perfeição ao caso presente. Indiferentemente de a obrigação escritural referir-se a Ato Declaratório Ambiental ou a averbação à margem do Registro de Imóveis, ela deve apartar-se, para a finalidade de imposição do tributo, da existência material de porções preservadas da propriedade rural, a fim de que o sentido da legislação de regência se conserve. A omissão do contribuinte em regularizar, na forma da lei, a documentação relativa às áreas preservadas poderia ser acoimada com penas administrativas, das quais não se cogitou, mas não pode erigir-se como fato gerador do tributo, a modo de cominação.

Por assim entender, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2005.

  
SÉRGIO DE CASTRO NEVES - Relator